

RAZLIKE U STOPAMA POREZA NA MALA PODUZEĆA U UKRAJINSKIM REGIJAMA: ŠTO SE KRIJE IZA TOGA?

dr. sc. Sergii SLUKHAI*
Ekonomski fakultet, Kijev, Ukrajina

Pregledni znanstveni članak**
UDK: 578.632(477)
JEL: H71

Sažetak

Cilj je ovog rada istražiti razlike u efektivnim poreznim stopama između lokalnih jurisdikcija dviju regija u Ukrajini – Ivano-frankivske i Vinnitse, kako bi se stekle nove spoznaje o posebnostima lokalne fiskalne konkurencije u uvjetima tranzicijskoga gospodarstva. Tvrdi se da je, unatoč visokoj centraliziranosti poreznog sustava, prostor za poreznu konkurenciju među jurisdikcijama donekle ograničen, barem na području jedin-stvenog poreza na mala poduzeća za fizičke osobe. Ta konkurencija može poprimiti vrlo specifičan oblik jer je usko povezana s problemom sive ekonomije. Istraživanje pokazu-je da lokalna fiskalna politika može utjecati na broj poslovnih subjekata registriranih u određenoj jurisdikciji.

Ključne riječi: fiskalna samostalnost, diskrecijsko određivanje poreznih stopa, jedin-stveni porez na mala poduzeća, Ukrajina

1. Uvod

Prihodi lokalnih uprava u svakoj državi sastoje se od vlastitih i ustupljenih državnih poreza, uplata potrošača i raznih vrsta državnih subvencija. Stvarna kombinacija različi-tih vrsta prihoda u proračunu lokalne uprave uvelike ovisi o povijesnom razvoju pojedi-ne zemlje. Tako su tranzicijska gospodarstva vrlo dobar primjer kako se sustav prihoda karakterističan za plansko gospodarstvo pretvara u sustav svojstven tržišnoj ekonomiji i decentraliziranom odlučivanju. Za taj je proces obično potrebno vrijeme. Mnoga istraži-

* Autor zahvaljuje anonimnim recenzentima na korisnim savjetima koji su pridonijeli poboljšanju članka.

** Primljeno (*Received*): 1.7.2007.

Prihvaćeno (*Accepted*): 6.1.2009.

vanja¹ pokazuju da su za gospodarstva u tranziciji vrlo karakteristične snažna ovisnost o subvencijama središnje države i slaba diskrecijska fiskalna politika.

Dodjela prihoda u državi s više razina uprave može se temeljiti na posebnoj mješavini elemenata iz različitih sustava prihoda. Sustav prihoda lokalne uprave u Ukrajini temelji se na razdvajanju prihoda (pri čemu se neki državni porezi kao što je porez na dohodak pojedinca, PDP, ustupaju nižim razinama uprave) od donacija i doprinosa. Prema svojim glavnim komponentama, taj se sustav može smatrati visokocentraliziranim, unatoč činjenici da neke vrste prihoda koji se dodjeljuju jedinicama lokalne uprave omogućuju horizontalnu fiskalnu konkurenciju među jurisdikcijama, tj. jedinice lokalne uprave imaju određeno diskrecijsko pravo na utvrđivanje poreznih stopa. Jedini je problem opseg tih vrsta prihoda, što je ključno pitanje lokalne fiskalne samostalnosti.

Uživajući određena diskrecijska prava u odlučivanju o fiskalnim pitanjima, jedinice lokalne uprave mogu donekle utjecati na lokalni gospodarski razvoj. Jedan od važnih instrumenata koji se primjenjuje u mnogim zemljama diljem svijeta moglo bi biti pojednostavljeno oporezivanje malih poduzeća. Primjenom pojednostavljenog modela oporezivanja, lokalne bi vlasti malim poduzećima i mikropoduzećima bavljenje sivom ekonomijom mogle učiniti manje privlačnima te ih ujedno navesti da pridonose financiranju javnih dobara i usluga na lokalnoj razini. Istodobno, diskrecijska lokalna porezna politika stvara uvjete za privlačenje poslovnih subjekata na određeno područje.

Horizontalna fiskalna konkurencija među jedinicama lokalne uprave može se promatrati kao ponašanje teritorijalnih jedinica kojemu je cilj privlačenje poreznih obveznika ponudom povoljnih poreznih režima. Neograničena konkurencija dovodi do smanjenja poreznih stopa, a u ekstremnim slučajevima takva politika može (barem teoretski) rezultirati nultim poreznim stopama i slomom lokalnih javnih financija. Međutim, racionalni porezni obveznici koji se brinu o vlastitim interesima ne žele samo smanjiti svoje porezno opterećenje, nego i ostvariti maksimalnu korist. To znači da u upotrebi lokalnih javnih dobara žele postići najbolju moguću kombinaciju troškova i koristi. Ta činjenica sprečava lokalne uprave da porezne stope snize na nulu.

Istodobno, budući da ovise o subvencijama središnje države, jedinice lokalne uprave mogu se natjecati ne samo za privlačenje poreznih obveznika, nego i za fiskalne potpore središnje države. U određenim okolnostima to bi moglo prouzročiti poremećaje u lokalnim prihodima dok bi se porezni prihodi približili nuli. Kao što navodi Musgrave (1961), do toga može doći kada se sustav transfera među različitim razinama uprave temelji na "čistom sustavu izravnjanja", s tim da se metoda izravnjanja temelji na stvarnom izjednačavanju poreznih prihoda. Takva bi se vrsta fiskalne konkurencije mogla smatrati "neizravnom konkurencijom", pri čemu jedinice lokalne uprave smanjuju porezne stope nastojeći biti "slobodni strijelci" u pristupanju sredstvima za izravnjanje koja su prikupljena od njihovih obveznih doprinosa.

Opseg i obujam porezne konkurencije uvelike ovise o diskrecijskoj poreznoj politici na lokalnoj razini i o pokretljivosti faktora. U sustavu potpune neovisnosti lokalnih vlasti i nepostojanja troškova pokretljivosti rezultat će biti sličan onome koji se opisuje u pi-

¹ Vidjeti, primjerice, Bird, Ebel i Wallich (1995), Davey (2002), Horvath (2000), Sevic (2006) i Slukhai (2005).

onirskom istraživanju Tiebouta (1956). Tieboutova hipoteza odnosi se samo na privatna kućanstva, a temelji se na skupini vrlo restriktivnih pretpostavaka kojih nema u stvarnom svijetu punom nesavršenosti. Tranzicijska gospodarstva zbog svoje nepotpunosti dodatno pridonose tim nesavršenostima.

Osim rasprostranjenoga netržišnog ponašanja privatnih gospodarskih subjekata, na djelu je i vrlo nesavršen javni sektor, sa znatno ograničenim diskrecijskim odlučivanjem o lokalnim prihodima i rashodima te slabom pokretljivošću faktora. To je očito obilježje ukrajinskoga tranzicijskoga gospodarstva koje nema tradiciju javnog sektora, a faktorska tržišta funkcioniraju vrlo neučinkovito (neka od njih i ne postoje, npr. tržište obradivog zemljišta) zbog sindroma regulacije duboko ukorijenjenoga u središnjoj državi i zbog nerazvijenosti ekonomskih institucija. Zato bi bilo zanimljivo vidjeti može li ograničena fiskalna samostalnost lokalne uprave pokrenuti gospodarske subjekte unatoč takvim specifičnim uvjetima.

Valja naglasiti da ekonomski stručnjaci koji se bave pitanjima fiskalne konkurencije ne posvećuju mnogo pozornosti veličini i strukturi poduzeća koja u njoj sudjeluju. Međutim, to je pitanje izuzetno važno zbog svojega utjecaja na ponašanje. Na primjer, multinacionalne bi se kompanije mogle efektivno koristiti razlikama u poreznim stopama između pojedinih država radi postizanja minimalnoga poreznog opterećenja. Velike tvrtke s poslovnica razasutim po različitim mjestima mogle bi birati mjesto svojega sjedišta radi lokalnog oporezivanja. Primjer koji slijedi naglašava neka pitanja fiskalne konkurencije kad je riječ o vrlo malim poduzećima koja su zbog toga nedovoljno pokretljiva.

Fiskalna konkurencija u Ukrajini dosad nije bila predmet znanstvenih istraživanja. Isto vrijedi i za druge zemlje bivšega Sovjetskog saveza: unatoč nekolicini radova posvećenih fiskalnoj konkurenciji u Rusiji (Besstreimannaya, 2001; Libman i Feld, 2007. te Solanko 2001), to pitanje još uvijek treba detaljnije istražiti.

Da bi se popunila ta praznina, provedeno je istraživanje međulokalnih razlika u poreznim stopama dviju regija – Ivano-frankivske i Vinnitse, koje je rezultiralo nekim spoznajama o specifičnostima međulokalne fiskalne konkurencije u uvjetima tranzicijskoga gospodarstva.

Istraživanje je organizirano na sljedeći način. Najprije se daje pregled suvremenih kretanja u teoriji fiskalne konkurencije koja se odnosi na lokalnu upravu. Zatim se prikazuju opća pitanja diskrecijskog odlučivanja o fiskalnim pitanjima u Ukrajini. Nakon toga navode se obilježja jednoga specifičnog poreza, koji, kao što se sugerira, utječe na poticanje porezne konkurencije. Riječ je o jedinstvenom porezu na mala poduzeća za fizičke osobe. Na kraju se daje ocjena stvarne i moguće perspektive fiskalne konkurencije, nakon koje slijedi zaključak.

2. pristupi fiskalnoj konkurenciji

Sa stajališta privatnih gospodarskih subjekata fiskalna konkurencija među različitim jurisdikcijama ima dvije dimenzije: unutardržavnu i međudržavnu. Za nas je glavno pitanje unutardržavna konkurencija. Fiskalna konkurencija između lokalnih uprava unutar ekonomije neke države može biti mnogo jača od one između pojedinih država jer su lo-

kalne uprave manje od cijele države, a marginalni utjecaj premještanja poreznih obveznika ima ozbiljne fiskalne posljedice za dotične uprave.

Prvi pokušaj primjene modela konkurencije na pružanje javnih dobara na lokalnoj razini opisan je u pionirskom radu Tiebouta (1956). Na osnovi samostalnog odlučivanja lokalnih uprava o prihodima i rashodima, u uvjetima heterogenosti preferencija potrošača, u kombinaciji s nepostojanjem troškova pokretljivosti, prelijevanjima i savršenim informacijama, Tiebout je izradio model poznat kao “glasovanje promjenom mjesta” (engl. *voting with feet*): savršeno pokretljivi potrošači odabiru mjesto stanovanja prema kriteriju najpovoljnije kombinacije troškova i koristi u vezi s pružanjem javnih dobara. Time se povećava društveno blagostanje i postiže socijalno optimalna razina pružanja javnih dobara.

Tieboutova metoda pokrenula je val literature o toj temi.² Neki istraživači kritiziraju taj pristup tvrdeći da ograničenja pod kojima je razvijen nisu bila realna. Drugi su tražili empirijske dokaze za potvrdu te hipoteze. Naknadna istraživanja također su pokazala da, protivno Tieboutovu uvjerenju, fiskalna konkurencija između lokalnih uprava narušava pružanje javnih dobara.

Jedno od prvih empirijskih ispitivanja obavio je Oates (1969), zaključivši da potrošači pri odabiru lokacije doista vode brigu o koristima od pružanja javnih dobara na lokalnoj razini i s tim povezanim poreznim opterećenjem.

Tieboutov je model ubrzo proširen na sektor poduzetništva. Tako su Oates i Schwab (1988) ustanovili da općine pokušavaju privući poduzetnike nudeći im kombinaciju lokalnih poreznih stopa i lokalnih infrastrukturnih usluga. Za homogene jurisdikcije stopa kapitalnog poreza obično je jednaka nuli. Metoda Oatesa i Schwaba temeljila se na procjeni imovine kao mjerilu za koristi koje stanovništvo crpi od djelatnosti lokalne uprave, ali to mjerilo nije izravan odraz cijene koju treba platiti za pružena javna dobra. Ellson je (1980) na osnovi empirijskih podataka za područja velikih gradova u SAD-u zaključio da bi se umjesto pokretljivosti iz Tieboutova modela mogli uzeti u obzir neki ekonomski čimbenici kao što je visina dohotka kućanstava ili vrsta područja.

Tieboutova hipoteza provjerena je ne samo u SAD-u, nego i u nekim europskim zemljama u kojima regionalne uprave imaju velika diskrecijska prava u fiskalnom odlučivanju, kao što je Švicarska, a koje nude vrlo očite dokaze o negativnom utjecaju porezne konkurencije na porezne stope. Tako je ustanovljeno da porezna konkurencija između područja velikih gradova dovodi do izjednačavanja poreznih stopa i smanjenja njihove progresivnosti (Hodler i Schmidheiny, 2006).

Istraživači su na različite načine proširivali Tieboutov pristup, uklanjajući neke njegove restriktivne pretpostavke. Ustanovljeno je da porezna konkurencija stvara fiskalne eksternalije te se može neutralizirati prelijevanjem. Primjerice, Buchanan i Goetz (1972) naglašavaju ulogu fiskalnih eksternalija koje proizlaze iz seljenja pučanstva između jurisdikcija. Bjorvatn i Schjelderup (2002) zaključuju da prelijevanja smanjuju ulogu porezne konkurencije.

Slijedeći zamisao o štetnosti porezne konkurencije kao “trke do dna” (engl. *race to the bottom*) koju je uveo Oates (1972), Zodrow i Mieszkowski (1986) poslužili su se drukči-

² Za opsežan pregled literature vidjeti Marsh i Kay (2004), Ribstein i Kobayashi (2006) te Wilson (1999).

jim pristupom od Tieboutova. Oni su u svojem modelu isključili heterogenost preferencija potrošača, uveli horizontalne i vertikalne eksternalije i pokušali analizirati složeni svijet (nepokretnih) kućanstava i (pokretnih) poduzeća. Posljednja lokalno pružanje javnih dobara smatraju faktorom proizvodnje. Pokazali su da bi, u uvjetima savršene konkurencije, iskrivljujuće oporezivanje imovine snizilo razinu pružanja javnih dobara i na lokalnoj i na državnoj razini, kao i u usporedbi s glavarinom (engl. *head tax*). Zbog fiskalne konkurencije smanjenje paušalnog poreza na pokretni kapital dovelo bi do snižavanja razine lokalnih javnih usluga koje se pružaju pojedincima i poduzećima.

Naknadna istraživanja Dhillona et al. (2006) potvrdila su te zaključke i dodatno ih proširila: ovisno o pretpostavkama modela, porezna konkurencija može imati učinkovit ili neučinkovit ishod (posljednji može biti i nedovoljna i prekomjerna proizvodnja javnih dobara).

Wildasin (2003) posebnu pozornost pridaje pokretljivosti faktora koja može znatno ograničiti sposobnost lokalnih uprava da ostvare dodatne prihode od oporezivanja u dinamičnom okruženju. Njegov teoretski model u svojoj statičkoj i dinamičkoj inačici dokazuje da će, u uvjetima pružanja javnih dobara uz savršenu konkurenciju (kada su faktori savršeno pokretljivi, a lokalne uprave vrlo malene i ne ponašaju se strateški), lokalna stopa poreza na kapital obično biti nula. Međutim, ukidanjem bilo kojega od spomenutih uvjeta doći će do iskrivljenja s ciljem ukidanja nulte stope poreza.

Neki istraživači dokazuju da porezna konkurencija može pridonijeti promjenama u sastavu osobnih prihoda. Tako Fuest i Weichenrieder (2002) pokazuju kako porezna konkurencija smanjivanjem poreznih stopa potiče ljude da izvore prihoda prebacuju na dohodak poduzeća.

Postoji opsežna literatura o uzajamnom djelovanju transfera među različitim razinama uprave i lokalne porezne politike. Musgrave je (1961) prvi proveo analizu uzajamnog djelovanja režima fiskalnog izravnjanja i lokalnoga poreznog opterećenja. Zaključio je da metode izravnjanja u federalnom sustavu nisu neutralne s obzirom na lokalnu politiku oporezivanja. U ekstremnom slučaju kao što je izravnjanje stvarnih izdataka lokalne će porezne stope pasti na nulu. Teoretski sustavi fiskalne pomoći koje je uveo Musgrave obuhvaćaju neke mogućnosti sprečavanja lokalnih uprava da smanje razinu poreza i tako očuvaju odgovarajuću opskrbu javnim dobrima.

Slijedeći njegove ideje, neki su istraživači smatrali da je politika državnih potpora način za ponovno postizanje učinkovitosti koja je narušena poreznom konkurencijom. Bucovetsky, Marchand i Pestieau (1998) zaključili su da se politikom državnih potpora može smanjiti neučinkovitost prouzročena poreznom konkurencijom. Jedno novije istraživanje koje je proveo Hauptmeier (2006) pokazalo je da politika potpora može utjecati na konfiguraciju rashoda lokalnih uprava (koja bi, u uvjetima ograničenog diskrecijskog odlučivanja o prihodima, mogla sadržavati važno sredstvo horizontalne fiskalne konkurencije) i neutralizirati negativne pojave fiskalnih eksternalija.

Unatoč opsežnoj literaturi o fiskalnoj konkurenciji u razvijenim gospodarstvima, postoji vrlo malo istraživanja o tom problemu u tranzicijskom kontekstu, a većina se odnosi na Rusiju. Jedno od prvih bio je rad Solanka (2002), koji je ustanovio da je porezna konkurencija među regijama manje štetna u tranzicijskim uvjetima nego u klasičnim mo-

delima porezne konkurencije. Druga spomena vrijedna studija jest ona Libmana i Felda (2007), a bavi se analizom međuregionalnih razlika u oporezivanju kao sredstvu fiskalne konkurencije u fiskalno centraliziranim zemljama. To istraživanje pokazuje da regionalne uprave u Rusiji mogu manipulirati mjerama porezne revizije kako bi stvarno decentralizirale sustav javnih financija.

Ukratko, možemo reći da je fiskalna konkurencija činjenica koja proizlazi iz lokalne fiskalne samostalnosti. Kao što se vidi iz spomenute literature, ona ima prednosti i nedostatke u smislu pružanja javnih dobara na lokalnoj razini: može poboljšati učinkovitost javnog sektora većom senzibilizacijom lokalnih uprava za potrebe lokalnog stanovništva, ali također može imati iskrivljujući učinak poticanjem lokalnih uprava da “love” porezne obveznike, što bi stvorilo negativne fiskalne eksternalije i dovelo do smanjenja lokalnih poreznih stopa te s tim povezanih problema u financiranju javnih izdataka. I kao što kaže Wilson (1999: 298), “konkurencija kao takva ima dobre i loše strane, a njihova je važnost za pojedine attribute dobara i usluga koje uprave pružaju različita”.

Postoje, naravno, mehanizmi uz pomoć kojih se mogu smanjiti negativni učinci fiskalne konkurencije, a najvažniji među njima, kao što navodi Musgrave (1997), mogla bi biti fiskalna koordinacija. Praktična pitanja u vezi sa smanjenjem štetnih učinaka porezne konkurencije u nekim područjima razmatrana su npr. u radovima Bröchnera et al. (2006) – koordinacija korporativnih poreza na području EU te Eversa et al. (2004) – pitanja konkurencije u trošarinama na naftu na području EU. Stoga fiskalnu konkurenciju u javnom sektoru treba na neki način smanjiti središnja država – uvođenjem ograničenja na diskrecijsko odlučivanje o fiskalnim pitanjima na lokalnoj razini; same lokalne vlasti – dragovoljnim harmoniziranjem poreza, te lokalno stanovništvo – zahtijevanjem veće javne odgovornosti lokalnih uprava.

3. Diskrecijsko odlučivanje o lokalnim prihodima u Ukrajini

Do sada nije bilo istraživanja o poreznoj konkurenciji u Ukrajini. Razlozi toga leže u posebnostima lokalnog sustava prihoda, koji je, kao i u brojnim drugim unitarnim državama, u svim svojim dijelovima visoko centraliziran.

Glavni prihodi lokalnih uprava u Ukrajini nakon reforme proračuna u 2001. jesu ustupljeni prihodi središnje države, od kojih je najvažniji porez na dohodak pojedinca (PDP), s udjelom oko 30% u prosječnim ukupnim prihodima lokalnih uprava, a raspodjeljuje se između regionalnih, pokrajinskih i gradskih/seoskih uprava prema utvrđenom omjeru. Kao što pokazuje tablica 1, u Ukrajini stvarno ne postoje nikakvi lokalni prihodi o kojima bi te uprave mogle bitnije diskrecijski odlučivati.

Postoji samo nekoliko poreza koji povećavaju kapacitete prihoda lokalnih uprava. Oni obuhvaćaju lokalne poreze (zakonom utvrđen popis obuhvaća 16 različitih vrsta poreza za koje postoje vrlo ograničene mogućnosti određivanja stopa) i jedinstveni porez na mala poduzeća (JP). Te dvije kategorije čine približno 2,6% ukupnih prihoda svih lokalnih razina uprave u 2006.

Stvarno diskrecijsko pravo na odlučivanje o tim dvama izvorima prihoda nije veliko zbog dvaju razloga: 1. minimalne i maksimalne stope poreza utvrđuju se zakonom; i

Tablica 1. Udjeli nekih lokalnih prihoda u ukupnim prihodima (uključujući transfere) i odgovarajući stupnjevi diskrecijskog odlučivanja na lokalnoj razini (2006)

Porez	Udio u ukupnim lokalnim prihodima	Diskrecijsko odlučivanje		
		o zakonskoj regulativi	o poreznoj osnovici	o poreznoj stopi
porez na dobit pojedinca	30,0	ne	ne	ne
porez na dobit poduzeća	0,4	ne	ne	ne
porez na motorna vozila	1,4	ne	ne	ne
porez na zemljište i zemljišna renta	4,1	ne	ne	ograničeno
trošarine	0,1	ne	ne	ne
naknade za licencije	0,7	ne	ne	ne
trgovački patenti	1,0	ne	ne	ne
lokalni porezi	0,8	vrlo ograničeno	ne	ograničeno
fiksni porez na poljoprivrednu djelatnost	0,2	ne	ne	ne
jedinstveni porez na mala poduzeća	1,8	ne	ne	ograničeno
neporezni prihodi	6,3	djelomično
kapitalni dobiti	3,5	da
namjenska sredstva	1,9	da
državni transferi	45,0	ne

Izvor: autorov izračun i procjene na osnovi Ministerstvo Finansiv Ukrainy (2007)

2. lokalne uprave nemaju mogućnosti discipliniranja poreznih obveznika koji ne izvršavaju svoje obveze. Porezna je uprava u Ukrajini centralizirana – lokalne uprave nemaju vlastite porezne uprave, što gotovo onemogućuje nadzor poreznih obveznika na područjima koja su u njihovoj nadležnosti. Sve poreze prikupljaju uredi Državne porezne uprave koji nisu motivirani da porezne obveznike koji kasne u plaćanju prijavljuju njihovim lokalnim proračunima,³ a lokalne uprave čak ne vode registre svojih poreznih obveznika nego se u procjeni i planiranju prihoda u potpunosti oslanjaju na podatke fiskalnih odjela regionalnih i pokrajinskih državnih uprava. Zato strateška revizija i naplata poreza ne može biti sredstvo fiskalne konkurencije između lokalnih uprava, kao što je u mnogim federalnim državama, uključujući i Rusiju (v. Libman i Feld, 2007).

Općenito valja priznati da su u Ukrajini stvarna diskrecijska prava lokalnih uprava u odlučivanju o prihodima vrlo malena,⁴ a mogućnost njihova utjecaja na povratak na lokalnu osnovicu prihoda čini se vrlo slabom. Dugotrajne rasprave o povećanju diskrecijskih prava za te uprave uvođenjem lokalnog poreza na imovinu koji bi poboljšao njihov položaj glede prihoda do sada nisu dale nikakve pozitivne rezultate.

³ Stvarno stanje na tom području analizira se u znanstvenom radu koji je nastao u UUF-u (2003).

⁴ To vrijedi i za druge tranzicijske zemlje; vidjeti npr. rad Zhuravskaye (2000) o ograničenim diskrecijskim pravima gradova u Rusiji na odlučivanje o prihodima.

Međutim, postoje neki fiskalni instrumenti koji se mogu smatrati instrumentima diskrecijskog odlučivanja na lokalnoj razini. To su ponajprije porezne povlastice središnje države koje se odobravaju pojedinim regijama i povrat PDV-a. Empirijsko iskustvo pokazuje da nekoliko (najrazvijenijih) regija u Ukrajini dobiva povlastice koje su nerazmjerne njihovu doprinosu državnom gospodarstvu (NDFI, 2004).

Nesrazmjer u nadoknađivanju PDV-a “obeshrabruje i demoralizira tržišno natjecanje”, kao što je nedavno istaknuo ravnatelj Državne porezne uprave (Bilousova, 2008). Na primjer, poduzeća u regiji grada Donetska realizirala su 93,3% zahtjeva za povrat poreza na dodanu vrijednost (PDV) u 2007. godini, a poduzeća u kijevskoj regiji samo 50%. Takva se situacija može pripisati “ovladavanju državom” (engl. *state capture*) na središnjoj razini, pri čemu najmoćniji poslovni klanovi primoravaju središnju državnu vlast da im osigura skrivene dodatne porezne povlastice s obzirom na mjesto obavljanja djelatnosti. Takve mogućnosti na lokalnoj razini ne postoje jer se prihodi od PDV-a u cijelosti uplaćuju u proračun središnje države.

Mala diskrecijska prava na odlučivanje o prihodima ne znače i potpuni nedostatak mogućnosti za fiskalnu konkurenciju među lokalnim upravama. Fiskalna se konkurencija odnosi na neke posebne vrste njihovih prihoda. Budući da su ograničene u privlačenju većeg broja poreznih obveznika manipuliranjem poreznim stopama koje se utvrđuju na lokalnoj razini, te se uprave natječu za vertikalne državne transfere, koji su brojni. To su potpore izravnjanja, dodatne dotacije za održavanje socijalne infrastrukture i razne vrste namjenskih potpora. Više razine lokalnih vlasti (regije i pokrajine) imaju određena diskrecijska prava na odlučivanje o tim vrstama prihoda. Na primjer, svaka regionalna uprava donosi metodologiju dodjele potpora izravnjanja najnižim razinama lokalne uprave – gradovima, mjestima i selima, ali tu metodologiju primjenjuju pokrajinske vlasti koje se zapravo služe diskrecijskim (*ad hoc*) pristupom u dodjeli sredstava za izravnjanje podređenim upravama, nastojeći održati postojeću socijalnu infrastrukturu. Uz pretpostavku da 92% lokalnih uprava u Ukrajini prima potporu za izravnjanje i da prosječan udio ukupnih potpora u prihodima svih lokalnih uprava u regijama Ivano-frankivska i Vinnitse premašuje 60% (pa čak i više u upravama najniže razine u ruralnim područjima), bilo bi razborito da se one natječu kako bi prihodi koji ulaze u taj dominantni udio bili što veći. To više-manje vrijedi za sve regije Ukrajine. Takva bi konkurencija mogla biti i formalna (ako lokalne uprave traže potpore od fiskalnih vlasti na temelju propisa) i neformalna (kada se neki lokalni upravitelji koriste osobnim vezama sa svojim nadređenima).

Ipak, možemo li pretpostaviti da mala diskrecijska prava u fiskalnom odlučivanju i s time povezana vertikalna fiskalna konkurencija onemogućuju horizontalnu fiskalnu konkurenciju među lokalnim upravama? Na to pitanje nema jednoznačnog odgovora jer, kao što je već rečeno, lokalne uprave imaju određena diskrecijska prava na određivanje stopâ nekih poreza koji pripadaju lokalnim proračunima, te bi stoga lokalne uprave mogle sudjelovati u nekoj vrsti horizontalne fiskalne konkurencije. Najbolji kandidat za poreznu konkurenciju mogao bi biti jedan od poreza te vrste – jedinstveni porez na mala poduzeća (JP). Valja naglasiti da je taj porez relativno važan za lokalne uprave ispod regionalne razine. Na primjer, njegov udio u prihodima gradova čiji proračuni imaju regionalno značenje iznosio je oko 5% ukupnih poreznih prihoda, s izuzetkom potpora između različitih

razina uprave u 2006. (treći na ljestvici prikupljenih prihoda), u gradovima koji su značajni za cijelu pokrajinu 12% (drugi), u mjestima 9% (treći), a u selima 7% (treći).

Stoga možemo pretpostaviti da taj porez omogućuje barem neki stupanj konkurencije među jurisdikcijama. Kao što se vidi u sljedećem poglavlju, struktura tog poreza daje osnovu za takvu pretpostavku.

Budući da se dotični porez naplaćuje malim poduzećima, Wildasinova primjedba o ograničenosti uloge fiskalnih instrumenata lokalne uprave ne vrijedi. Kao što je rečeno, "izloženost lokalnih uprava vanjskim tržištima znači da su politike poreza, transfera i druge redistributivne politike koje uključuju pokretljive proizvodne faktore neučinkovite jer je neto povrat od tih faktora određen na tržištima koja geografski premašuju područje bilo kojeg mjesta" (Wildasin, 2003:2571). Međutim, to ne vrijedi za mala poduzeća čiji se geografski obuhvat uglavnom svodi na jedan grad ili čak selo u kojemu je dotično poduzeće registrirano: u Ukrajini se mala poduzeća, registrirana kao poduzeća s jednim vlasnikom, uglavnom nalaze u zajednici u kojoj poduzetnik živi. U takvim bi uvjetima lokalna fiskalna politika oporezivanja malih poduzeća mogla dovesti do razlika u stopama poreza za porezne obveznike u dotičnim lokalnim upravama.

4. Osnovna obilježja jedinstvenog poreza na mala poduzeća u Ukrajini

Kao i mnoge druge tranzicijske zemlje, uključujući i razvijene zemlje, Ukrajina primjenjuje pojednostavnjenu metodu oporezivanja kako bi postigla da mala poduzeća pridonose financiranju javnih rashoda. Jedinstveni porez na mala poduzeća uveden je Predsjedničkim dekretom (1998) da bi se potaknula legalizacija malih poduzeća koja su snažno motivirana za izbjegavanje poreza neprijavlivanjem u javni sustav poreza na poslovanje.

Na temelju Predsjedničkog dekreta o pojednostavnjenom sustavu oporezivanja, računovodstva i izvješćivanja za male poslovne subjekte (objavljenoga 1998. godine, izmijenjenoga i dopunjenog)⁵ malim poduzećima u većini ekonomskih djelatnosti⁶ dano je pravo da prijeđu na JP, umjesto da posebno plaćaju PDV, porez na dobit poduzeća ili porez na dobit pojedinca, porez na zemljište, naknadu za trgovački patent, naknadu za dozvolu trgovanja, doprinose za socijalno osiguranje i mirovinske fondove, neke lokalne poreze i pristojbe itd. Mala poduzeća na koja se to pravo odnosi mogu biti fizičke i pravne osobe.

Najvažnije odredbe iz tog ukaza mogu se sažeti na sljedeći način.

- Mala poduzeća koja ispunjavaju uvjete (poduzeća s jednim vlasnikom), a imaju najviše deset zaposlenika i godišnji promet od najviše 500.000 UAH (ukrajinska novčana jedinica) mogu odabrati plaćanje jedinstvenog poreza na mala poduzeća za fizičke osobe (JPFO). Paušalne stope poreza godišnje utvrđuju lokalna vijeća na čijem su području ti poslovni subjekti registrirani, i to u rasponu između 20 i 200 UAH mjesečno. Pri obavljanju više djelatnosti koje se oporezuju različitim stopama poslovnih subjekt plaća porez po maksimalnoj stopi koju određuje lokalno vijeće. Zapošlja-

⁵ Trebao je biti zamijenjen konačnim pravnim aktom (Zakonom o pojednostavnjenom sustavu oporezivanja), ali zakonodavci još uvijek nemaju vremena za rješavanje tog pitanja.

⁶ Za pojednostavnjeno oporezivanje nisu pogodne ove poslovne djelatnosti: kockanje, lutrija, mjenjački poslovi, proizvodnja robe koja podliježe trošarinama te izrada i prodaja nakita.

vanje osoba ili članova obitelji rezultira većom stopom poreza – ona se izračunava prema formuli $T = t(1 + 0,5n)$, gdje je T mjesečna porezna obveza, t osnovna stopa poreza koju utvrđuje lokalno vijeće, a n broj zaposlenika (bez poduzetnika).⁷

- Mala poduzeća koja ispunjavaju uvjete (pravne osobe), a imaju najviše 50 zaposlenika i godišnji promet od najviše 1.000.000 UAH mogu također prijeći na plaćanje jedinstvenog poreza na mala poduzeća. Na raspolaganju su im dvije opcije: (a) plaćanje jedinstvenog poreza na mala poduzeća za pravne osobe (JPPO) po stopi od 6% njihova prometa, ako žele plaćati PDV, ali ne i trošarine na robu domaće proizvodnje; (b) 10% prometa ako odluče da neće plaćati PDV nego trošarine na domaću robu.
- Lokalne uprave zadržavaju 23% ukupne svote prikupljenog JP-a (JPPO plus JPFO). Ostatok se uplaćuje u državni proračun (20%), u Državni mirovinski fond (42%) i u državne fondove socijalnog osiguranja (15%). Prihodi od JP-a uplaćuju se u košaricu prihoda lokalnih proračuna, a namijenjeni su financiranju funkcija prenesenih sa središnje države, te se uzimaju u obzir pri izračunavanju iznosa potpore izravnjanja.

Navedene pravne odredbe upućuju na sljedeće zaključke.

- Ukrajina primjenjuje dvostruki pristup pojednostavnjenom oporezivanju malih poduzeća koristeći se paušalnom stopom za fizičke osobe (što je karakteristično i za mnoge zemlje SIE) i fiksnu proporcionalnu stopu za pravne osobe (što je karakteristično za većinu “starih” članica EU).
- Lokalne uprave nemaju gotovo nikakvih diskrecijskih prava na promjenu poreznih stopa JPPO-a jer se raspored poreznih stopa utvrđuje zakonom, a porezni obveznici slobodno biraju stopu prema vlastitoj procjeni koristi.
- Lokalne uprave imaju određeno diskrecijsko pravo odlučivanja o poreznoj stopi JPPO-a jer zakon određuje samo granice te stope te dopušta lokalnim upravama da unutar tih granica odlučuju o poreznim stopama za različite djelatnosti. Porezni obveznici mogu sami birati između plaćanja JPPO-a po postojećoj stopi ili plaćanja svih uobičajenih poreza na poslovanje.

Iz navedenoga proizlazi da je ukrajinski JPPO u biti paušalni porez na poslovanje koji se temelji na izvoru i ne bi trebao stvarati ekonomske poremećaje za gospodarske subjekte u smislu njihova odlučivanja o ulazu/izlazu. Osim toga, njegov se teret ne može prenositi na druge jurisdikcije jer se trgovina robom uglavnom obavlja na lokalnom tržištu. Međutim, taj se porez vrlo često može tretirati kao porez koji se temelji na prebivalištu (*residence-based*) jer su poduzeća s jednim vlasnikom uglavnom registrirana na svojim adresama stanovanja. Budući da je pokretljivost predmeta oporezivanja (registriranoga poslovnog subjekta) ograničena, očekuju se velike razlike u poreznim stopama između jurisdikcija.

S obzirom na konkurentnost tržišta i prilično elastičnu potražnju u velikim gradovima, mala poduzeća nisu u mogućnosti dizanjem cijena prenositi porezno opterećenje na

⁷ Valja napomenuti da je službeno registrirani broj zaposlenika vrlo malen – u prosjeku iznosi manje od jedne osobe po poslovnom subjektu.

potrošače. Zato povećanje stopa JPPO-a u gradovima neće imati nikakvoga bitnog utjecaja na cijene.

Porezna je uprava centralizirana te lokalne uprave ne snose nikakve administrativne troškove, osim za odlučivanje o poreznim stopama. JPPO je zapravo vrlo ekonomičan, čak i za porezne obveznike, i to zbog vrlo jednostavne procedure: porezni obveznici samo trebaju jedanput u mjesecu doznati određeni iznos poreza bez ikakva posebnog postupka provjere.

Usporedimo li ukrajinski JPPO i praksu oporezivanja malih poduzeća u Hrvatskoj (v. Blažić, Dimitrić i Škalamera-Alilović, 2006), moramo priznati da je ukrajinski JPPO znatno privlačniji za mala poduzeća kao alternativa uobičajenom režimu oporezivanja, i to zbog nekoliko razloga: (a) granični iznos prometa za prijelaz na JPPO šest je puta veći u Ukrajini nego u Hrvatskoj (zbog postojećega deviznog tečaja). Pritom nije uzeta u obzir razlika u paritetu cijena koja ide znatno u korist Ukrajine); (b) porezna osnovica nije povezana s razinom plaća na razini države; (c) postupak provjere vrlo je jednostavan.

Uzimajući sve to u obzir, razumljivo je zašto se praktički sva registrirana poduzeća s jednim vlasnikom koja zadovoljavaju uvjete za JPPO odlučuju za taj porez, dok je njihov broj u Hrvatskoj vrlo malen unatoč činjenici da je ukupan broj relevantnih poslovnih subjekata u obje zemlje podjednak. Inače, prema Lyutyiu i Romanyuku (2007), u razdoblju od 1999. do 2005. broj malih poduzeća – registriranih obveznika JPPO-a povećan je više od deset puta, sa 66.100 na 696.800.

Na osnovi navedenoga možemo zaključiti da postojeća struktura JPPO-a pruža prilično dobre izgleda za jačanje porezne konkurencije između susjednih jurisdikcija (lokalnih zajednica) jer su diskrecijska prava na odlučivanje o poreznim stopama prilično velika. Osim toga, mali udio lokalnih uprava u poreznim prihodima (23% u prihodima od JPFO-a i JPPO-a zajedno, kao što je već navedeno) te mali udio poreza u ukupnim prihodima smanjuju motivaciju za njihovo manipuliranje te se provodi vlastita fiskalna politika,⁸ bilo povećavanjem ili smanjivanjem poreznih stopa radi privlačenja novih poreznih obveznika.

Spomenuta analiza zapravo pokazuje da lokalna vijeća mogu provoditi ciljanu politiku privlačenja malih poduzeća za različite vrste gospodarskih djelatnosti koje se obavljaju na području u njihovoj nadležnosti. To se može dokazati podacima o stvarnim poreznim stopama navedenima u dodatku, koje su utvrdile lokalne uprave u regiji Ivano-frankivska. Prema tim podacima proizlaze sljedeći zaključci.

a) Porezne stope za društveno važne djelatnosti niže su od onih za djelatnosti koje su više komercijalnog karaktera. Tako se *najviše* prosječne stope primjenjuju (silaznim redoslijedom) na veletrgovinu, šumarstvo i stomatologiju. Za razliku od toga, *najniže* prosječne stope primjenjuju se (uzlaznim redoslijedom) na popravak obuće, proizvodnju vunenih predmeta i suvenira te na putnički prijevoz. Vjerojatno je da lokalna vijeća nastoje povećati broj poslovnih subjekata koji pružaju usluge i proizvode robu za ljude s nižim prihodima.

⁸ Te zaključke, koji se odnose na bilo koji porez, autor je teoretski dokazao u knjizi objavljenoj 2002. (v. Slukhai, 2002:34-38).

b) U ruralnim područjima lokalna vijeća ne mare osobito za privlačenje malih poduzeća u područja djelatnosti koja se čine manje razvijenima. Iznenadjujuće je da na ruralna područja otpada polovica ukupnog broja najviših prosječnih poreznih stopa za neke od 26 djelatnosti navedenih u dodatku. Osim toga, vrlo se često *najviše* stope JPFO-a što ih utvrđuju ruralna vijeća znatno razlikuju od onih koje utvrđuju gradska vijeća. Međutim, najviše stope koje utvrđuju gradska vijeća ne odstupaju bitnije od onih koje primjenjuju ruralna vijeća.

Druga važna primjedba u vezi s ponašanjem malih poduzeća i lokalnih uprava odnosi se na neke institucionalne specifičnosti u načinima na koje se upotrebljavaju porezni prihodi. Prema Zakonu o proračunu Ukrajine, taj je porez uključen u košaricu prihoda za izračunavanje iznosa potpore izravnjanja. Spomenutim prihodima trebali bi se financirati rashodi koje država prenosi na lokalne uprave. To podrazumijeva sljedeće: (a) prihodi od JP-a ne bi trebali utjecati na rashode za vlastite funkcije lokalnih uprava; (b) veći iznos JP-a mogao bi negativno utjecati na visinu potpore za izravnjanje odgovarajuće lokalne uprave u idućoj proračunskoj godini; (c) osnovna struktura poreza (tj. određena sloboda u utvrđivanju poreznih stopa) u suprotnosti je s njihovom namjenom, a to je financiranje funkcija prenesenih sa središnje države koje se moraju obavljati na razini cijele države, u skladu s odgovarajućim standardima, bez obzira na mjesto.

5. Dokazi o poreznoj konkurenciji

5.1. Metodologija

Radi pronalaženja dokaza o poreznoj konkurenciji u vezi s JPFO-om, postavljena je sljedeća hipoteza:

*Negativna korelacija između efektivne stope JPFO-a (definirane kao prosječno porezno opterećenje po poreznom obvezniku) i broja promatranih poreznih obveznika upućuje na postojanje porezne konkurencije.*⁹

Naravno, ne treba precjenjivati važnost takvih dokaza, ali zbog nedostatka iscrpnih podataka na lokalnoj razini nema drugog načina dokazivanja hipoteze.

S metodološkog stajališta, smatralo se da je za odabir metodologije važno nekoliko pristupa i opažanja iz empirijskih istraživanja različitih autora. To su korelacija između porezne stope i broja poreznih obveznika kao mjerilo porezne konkurencije (Feld i Kirchgässner, 2001) i negativna korelacija između stopa poslovnih poreza utvrđenih na lokalnoj razini i primljenih iznosa potpora izravnjanja (Egger, Koettenbuerger i Smart, 2007).

Radi provjere navedene hipoteze ispitana su i regresirana dva uzorka podataka. Prvi je obuhvaćao 20 teritorijalnih jedinica (6 gradskih vijeća i 14 ruralnih pokrajina) regije Ivano-frankivska, a drugi 32 teritorijalne jedinice (6 gradskih vijeća i 26 ruralnih pokrajina) regije Vinnitsa.

Da bi se obavila analiza, prikupljeni su ovi podaci za 2006. godinu: a) ukupni prihodi pokrajinskih i gradskih proračuna; b) prihodi od JPFO-a (korišteni za izračun efektiv-

⁹ Sličan argument upotrijebili su Feld i Kirchgässner (2000) u istraživanju konkurencije u porezu na dohodak u Švicarskoj.

ne stope JPFO-a za svaku jurisdikciju jer nisu bili dostupni detaljniji podaci o stvarnom presjeku poreznih prihoda za bilo koju vrstu poreza; c) broj obveznika JPFO-a u svim teritorijalnim jedinicama i d) broj lokalnih stanovnika.

Broj poreznih obveznika ponderiran je brojem stanovnika kako bi se isključio utjecaj gustoće stanovništva. To je mjerilo pretvoreno u “broj obveznika JPFO-a na svakih 10.000 stanovnika”.

Efektivna stopa JPFO-a izračunana je dijeljenjem stvarnih prihoda od JPFO-a brojem registriranih poreznih obveznika. Tim se postupkom eliminiraju strukturne razlike između područja poslovnih djelatnosti u svim regijama koje imaju određenu relevantnost, u skladu s raspravom u odjeljku 3, ali to daje sliku cjelokupnoga fiskalnog ponašanja lokalnih vlasti prema malim poslovnim subjektima. Pretpostavljamo da to mjerilo stvarno odražava kompromise između fiskalnih i drugih motiva u ponašanju lokalnih uprava.

Tablica 2. sadržava podatke o nekim obilježjima spomenutih uzoraka.

Tablica 2. Obilježja regionalnih uzoraka

	Ivano-frankivska	Vinnitsa
Broj gradova značajnih za regiju	5	6
Broj ruralnih područja	14	27
Prosječan broj stanovnika po teritorijalnoj jedinici (u tis.)	72,9	51,1
Prosječan broj obveznika JPFO-a po teritorijalnoj jedinici	1.527	898
Prosječna efektivna stopa JPFO-a po poduzeću	522	638
Minimalna efektivna porezna stopa	337	399
Maksimalna efektivna porezna stopa	722	933
Koeficijent varijacije porezne stope	0,18	0,24

Izvor: izračun autora

Općenito, oba uzorka pokazuju vrlo neravnomjernu teritorijalnu raspodjelu stanovništva, obveznika JPFO-a i prihoda od JPFO-a. Vrijednosti upućuju na visoku koncentraciju gospodarskih djelatnosti u regionalnim metropolama – gradovima Ivano-frankivske i Vinnitse. Tako u regiji Ivano-frankivska živi 17,1% regionalnog stanovništva i 32,8% obveznika JPFO-a, te se ostvaruje 27,4% prihoda od tog poreza, dok u Vinnitsi živi 21,6% stanovništva i 37,1% obveznika JPFO-a, te se ostvaruje 42% prihoda od tog poreza. Stopa koncentracija viša je u regiji Vinnitsa, gdje su gradovi zbog veće poljoprivredne specijalizacije regionalnoga gospodarstva manji nego u regiji Ivano-frankivska. Na osnovi prikazane teorije nameće se zaključak da, s obzirom na velike razlike između regionalnih jurisdikcija, mora postojati određeni prostor za razlike u poreznim stopama.

Navedeni podaci pokazuju da je prosječna efektivna osnovica JPFO-a daleko od maksimalne (2.400 UAH godišnje po poslovnom subjektu, isključivši slučajeve kada mala poduzeća zapošljavaju dodatnu radnu snagu) i iznosi oko 22% maksimalne vrijednosti u regiji Ivano-frankivska, odnosno 26% u regiji Vinnitsa. To bi moglo značiti da lokalnim

vlastima nije baš stalo da ostvare maksimalne prihode od JPFO-a jer se oslanjaju na druge izvore prihoda. Osim toga, možemo također pretpostaviti da snižavanjem poreznih stopa žele privući više poreznih obveznika u tu regiju. U prilog posljednjoj pretpostavci govori vrlo velika razlika između minimalne i maksimalne efektivne porezne stope.

Uzorci također pokazuju da su ruralna područja u objema regijama u lošijem položaju glede osnovnih gospodarskih pokazatelja. U regiji Ivano-frankivska u njima živi 65,5% stanovništva i 49,4% obveznika JPFO-a, a ostvaruje se 53% prihoda od tog poreza, dok u Vinnitsi te vrijednosti iznose 69,6%, 51,7% odnosno 47,2%.

Takva raspodjela poreznih obveznika i poreznih prihoda ne bi trebala čuditi jer su urbana područja zbog veće koncentracije potražnje potrošača i mrežnih eksternalija mnogo privlačnija za poslovanje od ruralnih.

Da bi se dobila pouzdanija korelacija, spojeni su uzorci za obje regije. Lokalne uprave u svakoj jurisdikciji samostalno utvrđuju stope JPFO-a unutar zakonom određenih granica, tako da sama činjenica da neka upravna jedinica pripada određenoj regiji ne utječe na raspodjelu efektivnih poreznih stopa među jurisdikcijama.

Unutar modela mogu se navesti sljedeće teoretske pretpostavke o međusobnim odnosima nezavisnih i zavisnih ("broj obveznika JPFO-a na 10.000 stanovnika") varijabla.

1. Pretpostavlja se da broj stanovnika u određenoj zajednici pozitivno utječe na broj obveznika JPFO-a zbog nekoliko razloga: a) sa stajališta gospodarskog subjekta, pozitivan učinak poslovanja na većem tržištu nadmašuje negativan učinak viših poreznih stopa, tako da privatne koristi od ulaska na tržište premašuju troškove financiranja javnih potreba i povećavaju priljev poslovnih subjekata (pritom moramo imati na umu ograničene sposobnosti lokalnih uprava da određuju porezne stope); b) sa stajališta lokalnih uprava, svijest o takvoj situaciji stvara mogućnost za primjenu viših stopa JPFO-a u većim gradskim zajednicama.
2. Budući da su gradske zajednice obično naseljenije od ruralnih, one će privlačiti više poslovnih subjekata unatoč vjerojatno višim poreznim stopama.
3. Udio JPFO-a nije neovisan o broju malih poslovnih subjekata (poreznih obveznika), a može biti i ambivalentan. Mogli bismo pretpostaviti da, radi postizanja većih prihoda od JPFO-a *ceteris paribus* (što je normalan prioritet svake lokalne uprave), i, kao posljedica toga, većeg udjela u tom izvoru prihoda, hipotetička lokalna uprava može provoditi dvije alternativne strategije: povećavati stope (i time možda izgubiti određeni broj poreznih obveznika) ili smanjivati stope (i tako možda privući dodatni broj poreznih obveznika na područje pod svojom nadležnošću). Imajući na umu slabu pokretljivost malih poduzeća, možemo pretpostaviti da bi se lokalne uprave odlučivale za prvu strategiju. Zato pretpostavljamo da je korelacija između stope JPFO-a i udjela u prihodima od tog poreza pozitivna.
4. Također je normalno pretpostaviti negativnu korelaciju između udjela u potporama izravnjanja i broja poreznih obveznika. Među ekonomistima u Ukrajini postoji opći konsenzus o destimulirajućem učinku postojećeg sustava izravnjanja na prikupljanje poreznih prihoda.¹⁰

¹⁰ Detaljniju raspravu o tome vidjeti npr. u Lunina (2006) i Tarangul (2003).

5. Efektivna stopa JPFO-a (prema t. 3) u negativnoj je korelaciji prema broju poreznih obveznika.

Navedene pretpostavke ispitane su na modelima višestruke regresije prikazane u nastavku.

5.2. Rezultati i njihovo tumačenje

U spojenom uzorku zavisna je varijabla ("broj malih poslovnih subjekata na svakih 10.000 stanovnika") regresirana s obzirom na sljedeće čimbenike (nezavisne varijable): "broj stanovnika", "vrsta teritorijalne jedinice" (zamjenska varijabla), "udio JPFO-a u lokalnim prihodima", "udio potpora izravnjanja u lokalnim prihodima" i "efektivnu stopu JPFO-a".

Rezultati višestruke regresije običnom metodom najmanjih kvadrata (OLS) prikazani su u tablici 3. (model 1).¹¹

Tablica 3. Rezultati višestruke regresije za zavisnu varijablu "broj obveznika jedinstvenog porez na mala poduzeća za fizičke osobe na svakih 10.000 stanovnika"

	Koeficijent	Standardna pogreška	t-statistika
Odsječak na ordinati	180,142	74,938	2,403
Stanovništvo	0,00012	0,0002	0,455
Zamjenska varijabla za ruralna (0) ili urbana (1) područja	93,491	38,339	2,438
Udio JPFO-a u lokalnim prihodima	529,367	393,277	1,346
Udio potpora izravnjanja u lokalnim prihodima	-0,001	0,132	-0,009
Efektivna stopa JPFO-a (UAH godišnje)	-0,089	0,119	-0,753
Standardna pogreška	104,751		
N	52		
R ²	0,198		

Izvor: autorov izračun

Regresija prikazana u tablici 3. dala je vrlo zanimljive rezultate, od kojih većina potvrđuje već navedena teoretska razmatranja. Ipak valja biti oprezan u tumačenju rezultata s malim vrijednostima R² i neznatnim vrijednostima nekih koeficijenata.

1. Postoji pozitivna (iako neznatna) korelacija između broja stanovništva i broja malih poduzeća. Tome pridonosi i znatan utjecaj vrsta administrativnih jedinica na broj poduzeća. Koeficijent pokazuje da urbana područja privlače mnogo više malih poduzeća nego ruralna.

¹¹ Ispitivanje postojanja heteroskedastičnosti (*white test*) u modelima 1. i 2. dalo je negativne rezultate.

2. Udio JPFO-a pozitivno korelira s brojem obveznika toga poreza. To ne treba čuditi jer što je veći broj poreznih obveznika u režimu jednostopnog poreza koji se primjenjuje, to je veći prihod iz toga izvora i njegov udio.
3. Potpore izravnjanja destimuliraju lokalna nastojanja da se privuku potencijalni obveznici JPFO-a. Taj je zaključak u skladu s opažanjima Eggera, Koetenbuergera i Smarta (2007), koji su istraživali kako potpore izravnjanja utječu na stope poslovnih poreza u njemačkoj pokrajini Donjoj Saskoj. Ustanovili su da se s povećanjem stopa lokalnih poslovnih poreza smanjuju njihove osnovice, čime se pak povećava pravo te lokalne uprave na potporu izravnjanja. Stoga lokalne uprave mogu namjerno smanjivati osnovice lokalnih poreza povećavajući porezno opterećenje, s ciljem dobivanja većih sredstava od viših razina vlasti. Ta se pojava može bolje razumjeti ako uzmemo u obzir pristup izravnjanju koji se primjenjuje u Ukrajini: prema Zakonu o proračunu i Metodologiji izračunavanja iznosa dotacije za izravnjanje (Kabinet Ministarstva Ukrajine, 2003), prihodi od JPFO-a ulaze u košaricu prihoda za izračunavanje iznosa potpore izravnjanja. Prema tome, ako je iznos JPFO-a zbog nižih stopa veći, iznos potpore izravnjanja za sljedeću godinu mora biti niži. S obzirom na činjenicu da potpore izravnjanja čine znatan dio prihoda u objema regijama, lokalne uprave nastoje minimizirati rizik od smanjenja transfera te radije odustaju od agresivne fiskalne politike povećavanja broja poreznih obveznika jer će to pogoršati njihov fiskalni položaj. Taj problem destimulirajućeg utjecaja politike transfera istaknut je u velikom broju istraživanja provedenih u Ukrajini.¹²
4. S povećanjem efektivne stope JPFO-a smanjuje se broj poreznih obveznika. Nažalost, ta korelacija nije statistički osobito značajna, inače bi to bila vrlo važna opservacija koja bi značila da je pri izboru lokacije za mala poduzeća važno porezno opterećenje. To bi se moglo i dodatno tumačiti na sljedeći način: lokalne uprave mogu na osnovi odlučivanja o poreznim stopama privlačiti veći ili manji broj malih poduzeća. Ipak, u vezi s JPFO-om, postoji određen prostor za horizontalnu poreznu konkurenciju među jurisdikcijama.

Posljednja bi se tvrdnja trebala također razmotriti u realnom kontekstu ukrajinskoga tranzicijskoga gospodarstva. Činjenica je da mnogi mali poduzetnici, unatoč relativno niskim stopama JPFO-a u usporedbi s ostalim zemljama, posluju ilegalno, da nisu registrirani i da ne plaćaju poreze. Baveći se sezonskim djelatnostima, mnogi privatni poduzetnici ne žele plaćati određeni fiksni iznos poreza tijekom cijele godine. Stoga bismo tu korelaciju mogli tumačiti kao postojanje potencijalne *konkurencije među lokalnim upravama u vezi s legalizacijom malih poslovnih subjekata*. Ako realno pretpostavimo da se neto povrat od poslovanja malog poduzeća znatno ne razlikuje od prosječnoga raspoloživog dohotka po stanovniku, možemo shvatiti zašto lokalne uprave nastoje održavati nisku stopu JPFO-a kako ne bi destimulirale legalnu poduzetničku djelatnost: u 2006. prosječni je godišnji raspoloživi dohodak po stanovniku u regiji Ivano-frankivska iznosio 6.577 UAH, odnosno 7.145 UAH u regiji Vinnitsa (Ministerstvo Finansiv Ukrajine 2007). Uvođenje maksimalne stope JPFO-a iznosilo je 34-36% efektivne stope PDP-a u bilo kojoj regiji, što je vrlo visok postotak. Stoga možemo ustvrditi sljedeće: lokalna fiskalna politika

¹² Vidjeti Ohon (2006) i Lunina (2006).

JPFO-a ne može bitno utjecati na broj poduzeća koja legalno posluju, ali može utjecati na broj tvrtki koje su službeno registrirane kao porezni obveznici.

Pokazalo se je da je niska vrijednost R^2 za spojeni uzorak rezultat niske korelacije između zavisnih i nezavisnih varijabla za ruralna područja. To je bio razlog za ispitivanje regresije za homogeniji uzorak urbanih područja.

Linearna višestruka regresija u modelu 2. (v. tabl. 4) pokazala je znatno veću vrijednost R^2 , što znači da su te korelacije pouzdanije od prethodne te da postoji značajna negativna korelacija između broja poreznih obveznika i efektivne stope JPFO-a. Prema tome, povećanjem efektivne stope JPFO-a za 10 UAH broj malih poslovnih subjekata u nekoj jurisdikciji smanjit će se barem za 4.

Tablica 4. Rezultati regresije za zavisnu varijablu "broj obveznika jedinstvenog poreza na mala poduzeća za fizičke osobe na svakih 10.000 stanovnika na urbanim područjima"

	Koeficijent	Standardna pogreška	t-statistika
Odsječak na ordinati	476,013	101,665	4,594
Stanovništvo	0,0004	0,000	2,013
Udio JPFO-a u lokalnim prihodima	-110,787	492,121	-0,225
Udio potpora izravnjanja u lokalnim prihodima	0,716	1,500	0,477
Efektivna stopa JPFO-a (UAH godišnje)	-0,437	0,193	-2,264
Standardna pogreška	56,006		
N	11		
R^2	0,668		

Izvor: autorov izračun

Rezultate možemo predočiti na sljedeći način: za urbana je područja uočena negativna reakcija broja registriranih malih poduzeća na povećanje stopâ JPFO-a. S obzirom na mali broj opažanja u uzorku možemo oprezno pogađati: odlučivanje o oporezivanju malih poduzeća na lokalnoj razini može utjecati na broj registriranih poreznih obveznika na urbanim područjima. U najmanju ruku možemo smatrati da su dokazi o postojanju horizontalne fiskalne konkurencije mnogo jači nego u spojenom uzorku. Ili, drugim riječima, urbana su područja motiviranija da se koriste promjenama poreznih stopa kao instrumentom za mobilizaciju vlastitih prihoda.

Ostali koeficijenti regresije također pokazuju snažnu međusobnu ovisnost zavisnih i nezavisnih varijabla, poglavito varijablâ "efektivna stopa JPFO" i "udio potpore izravnjanja u lokalnim prihodima". Valja istaknuti da su obje varijable pokazale mnogo veći utjecaj u urbanim područjima u usporedbi s cijelim uzorkom.

Kad je riječ o varijabli “udio potpore izravnjanja”, uzrok tako velike razlike u vrijednosti koeficijenta u regresiji i onoga koji smo prikazali u prethodnome modelu (tabl. 3) mogla bi biti mnogo veća ovisnost ruralnih područja (koja čine oko 80% promatranih jedinica) o potporama izravnjanja i manji udjeli prihoda od JPFO-a u njihovim proračunima: udio potpora za tu varijablu iznosi oko 85-90%. Za razliku od toga, za urbana područja taj udio iznosi samo 30-40%, uz mnogo veće razlike između pojedinih teritorijalnih jedinica. Prosječan udio JPFO-a iznosi oko 3% na ruralnim, a oko 5% na urbanim područjima. Prema tome, na razini cijelog uzorka obilježja ruralnih lokalnih uprava neutraliziraju obilježja urbanih. Pozitivan predznak koeficijenta korelacije za gradske zajednice može se tumačiti ovako: veća količina javnih usluga koje pružaju gradske zajednice, a financiraju se potporama izravnjanja neutraliziraju nedostatke velikoga poreznog opterećenja. Ta činjenica upućuje na interakciju između vertikalne i horizontalne fiskalne konkurencije te se može upotrijebiti kao sredstvo za privlačenje novih poreznih obveznika.

Reakcija malih poduzeća na promjene stopa JPFO-a ostavlja otvorenim pitanje koriste li se lokalne uprave doista dotičnim poreznim instrumentom za privlačenje poreznih obveznika. Odgovor na to pitanje moguć je tek nakon detaljnije analize opsežnijih skupova podataka. Analiza vremenskih serija mogla bi dati koristan uvid u tu problematiku.

Mala vrijednost R^2 u slučaju spojenih skupova opažanja mogla bi biti znak pogrešnog fiskalnog ponašanja lokalnih uprava. Možemo pretpostaviti da bi ekonomsko opravdanje za takvo ponašanje moglo biti uključivanje prihoda od JP-a u košaricu prihoda za financiranje delegiranih funkcija. Drugi je uzrok takvom ponašanju zajedničko korištenje poreznim prihodima. Ukratko, lokalne uprave smatraju da ne moraju mnogo brinuti o administraciji JPFO-a jer postoje druge, privlačnije i ekonomičnije mogućnosti. U prilog toj tvrdnji govori procjena potencijalnih prihoda od JPFO-a. Na primjer, prema popisu imovine iz 2007, u regiji Ivano-frankivska bilo je oko 6.000 traktora i 9.000 konja u privatnom vlasništvu. Nije tajna da se ta sredstva proizvodnje često upotrebljavaju za pružanje usluga uz naknadu drugim privatnim osobama za zadovoljavanje njihovih potreba poljoprivrede i prijevoza. Međutim, činjenica je da 71% vlasnika traktora i 93% vlasnika konja nisu registrirani kao mali poduzetnici i ne plaćaju nikakav porez. Kada bi lokalne vlasti uspjele postići da svi vlasnici traktora i konja budu registrirani i da plaćaju JPFO po najmanjoj stopi (240 UAH godišnje), što stvarno ne bi bio teret za mikropoduzeća, prikupilo bi se oko 3 milijuna UAH dodatnih prihoda za lokalne uprave u ruralnim područjima, što čini oko 25% tekućih prihoda od JP-a ruralnih vijeća. To je samo mali primjer propuštanja prilike za ostvarivanje prihoda od JPFO-a.

Općenito, obje regresije pokazuju vrlo malu signifikantnost nekih koeficijenata i slabu pouzdanost predviđanja, osobito u drugoj regresiji, i to zbog malog broja opažanja. Stoga se predviđanja u oba modela moraju uzeti s velikim oprezom te im se ne smije pridati prevelika važnost. Na osnovi njih ne možemo tvrditi da ukrajinski sustav financiranja na lokalnoj razini stvarno dovodi do porezne konkurencije. Možemo samo reći da u sadašnjim uvjetima postoje određene pretpostavke za nastanak porezne konkurencije. U tom slučaju bilo bi vrlo korisno procijeniti čimbenike koji kontroliraju varijablu porezne konkurencije kako bi se ustanovilo povećava li porezna konkurencija učinkovitost javnog sektora ili je smanjuje. Gledano iz naše perspektive, u tom bi slučaju institucionalne promjene imale najveći učinak, ali ih je teško obuhvatiti ekonometrijskom analizom.

Možemo nagađati da bi uključivanje prihoda od JPFO-a u košaricu prihoda koji se ne uzimaju u obzir za izračun iznosa potpore izravnjanja moglo promijeniti fiskalno ponašanje lokalnih uprava. Ono bi ih moglo učiniti agresivnijima u održavanju discipline poreznih obveznika i povećati sklonost korištenju poreznih stopa za privlačenje poreznih obveznika, a time i za širenje vlastite porezne osnovice, jer u tom slučaju ona neće utjecati na iznos primljene potpore izravnjanja. Ako se uz tu promjenu u sastavu lokalnih prihoda i proširi ljestvica poreznih stopa (smatramo da se sadašnja stopa treba revidirati zbog aktualne gospodarske situacije, poglavito zato što je kumulativna stopa inflacije od 1998. viša od 60%), možemo očekivati mnogo jaču fiskalnu konkurenciju u JPFO-u.

Prema nekim istraživanjima o ruskim općinama (Bestremyannaya, 2001), može se očekivati da će uloga fiskalne konkurencije postati mnogo važnija uz uvjet veće odgovornosti za javne usluge, veće autonomije u prikupljanju prihoda i obveze lokalnih vlasti da "polazu račune". To bi moglo vrijediti ponajprije za ukrajinske lokalne vlasti koje su, čini se, u najskorijoj budućnosti odlučile postići veću autonomiju, što pokazuju novija kretanja u javnom sektoru Ukrajine: u nemogućnosti da spriječi pad lokalnih prihoda i pogoršanje infrastrukture javnih usluga na lokalnoj razini zbog globalne recesije koja je snažno pogodila ukrajinsko gospodarstvo u 2008, središnja država nastoji pokrenuti lokalne fiskalne inicijative davanjem veće fiskalne autonomije teritorijalnim zajednicama.

6. Zaključak

Ukrajinski sustav lokalnih prihoda ne nudi velike mogućnosti za horizontalnu fiskalnu konkurenciju među lokalnim zajednicama. To otkriće ne čudi u zemlji s visokocentraliziranim javnim sektorom. Danas, kada se još uvijek ne primjenjuje lokalni porez na imovinu, najbolje područje za poreznu konkurenciju jest JPFO, čija struktura omogućuje lokalnim upravama da se koriste tim prihodima kao instrumentom za povećanje broja poreznih obveznika i, u skladu s time, za povećanje prihoda za financiranje javnih dobara na lokalnoj razini. Taj zaključak proizlazi iz činjenice da lokalne uprave imaju određeno diskrecijsko pravo na određivanje poreznih stopa. Međutim, ta je mogućnost ograničena niskim udjelom u korištenju tim izvorom prihoda (što je u suprotnosti s pravom na odlučivanje o stopama) i velikom ovisnošću lokalnih uprava o državnim potporama izravnjanja.

Na osnovi teoretskih pristupa opisanih u 2. odjeljku vidimo da poreznu konkurenciju u Ukrajini snažno ograničava središnja država, koja zanemaruje pitanje dobrovoljne koordinacije poreza na lokalnoj razini. Zato su njezine fiskalne eksternalije malog opsega i neutraliziraju se potporama izravnjanja koje služe kao glavni izvor financiranja lokalnih zajednica, osobito u ruralnim područjima. Pitanje odgovornosti pritom nema veću ulogu zbog nerazvijenosti lokalnih institucija i velikih udjela vanjskih prihoda u proračunima lokalnih uprava. Vertikalna fiskalna konkurencija, posebice unutar državnih potpora, čini se važnijom za lokalne uprave jer rezultira znatnijim povećanjem prihoda.

Unatoč svim tim ograničenjima, postoji negativna korelacija između broja malih poslovnih subjekata registriranih kao porezni obveznici i efektivne stope JPFO-a, što je očit dokaz postojanja porezne konkurencije među jurisdikcijama, s ciljem privlačenja poreznih obveznika. U toj utakmici gradske su zajednice vjerojatno u prednosti pred ruralnima. Dobiveni rezultati regresije moraju se tumačiti s velikim oprezom zbog malog broja

opažanja, ali oni su ipak temelj za raspravu o mogućnosti pojave takve konkurencije u najskorijoj budućnosti, kada nastanu institucionalne promjene u postojećoj strukturi različitih razina uprave.

Pretpostavljamo da bi se takva konkurencija mogla očitovati ako državna uprava odluči povećati raspon između najmanje i najveće stope JPFO-a (neke namjere u tom smjeru, u uvjetima sve dublje recesije i, posljedično, smanjenja prihoda, već su najavljene). U ovom se trenutku najniža porezna stopa od 20 UAH (oko 2 eura), pa čak i najviša stopa od 200 UAH (20 eura) mjesečno, utvrđena 1998, čini smiješnom uzme li se u obzir činjenica da mnoga mala poduzeća ostvaruju pozamašne zarade. Drugi čimbenik koji bi mogao pridonijeti tome jest prijenos funkcija na najniže razine uprave, čime JPFO postaje njihov vlastiti izvor prihoda te se izuzima iz prihoda za izračunavanje potpora izravnanja i iz zajedničkog korištenja. Takva bi politika povećala motiviranost lokalnih uprava da šire vlastite osnove prihoda te bi pooštrila natjecanje za porezne obveznike. Još jedna stvarna prilika za konkurenciju mogla bi nastati donošenjem zakonodavstva o lokalnom oporezivanju imovine koje bi lokalnim upravama osiguralo značajna prava na diskrecijsko odlučivanje o poreznim stopama. Odgovarajući zakonski akti još su uvijek na dnevnom redu ukrajinskog parlamenta.

Koliko su ta kretanja realna? Zapravo, gotovo sve vodeće političke snage u Ukrajini podupiru ideju o jakoj lokalnoj samoupravi i, posljedično, prijenosu fiskalne vlasti na niže razine uprave. Prije ili kasnije trebat će promijeniti i Ustav kako bi se omogućile te promjene i kako bi lokalne uprave dobile veća diskrecijska prava u fiskalnom odlučivanju.¹³ Tada možemo očekivati znatno oštrije natjecanje za porezne obveznike između jurisdikcija. Uz promjene administrativnoga i teritorijalnog sastava (veličina teritorijalnih zajednica treba se povećati na 5.000 umjesto dosadašnjeg prosjeka od 500 stanovnika u ruralnim područjima), smanjit će se i ovisnost lokalnih zajednica o potporama izravnanja što će također pridonijeti većoj fiskalnoj konkurenciji. Kako bi se štetni učinci porezne konkurencije i mogući poremećaji u gospodarstvu sveli na minimum, središnja država mora zadržati kontrolu nad određivanjem porezne osnovice i gornje granice stopa JPFO-a, uz uvođenje posebnih maksimalnih stopa za različite vrste gospodarskih djelatnosti i pospješivanje uspostave institucija u lokalnim zajednicama.

*S engleskoga prevela Ankica Zerec
Hrvatska narodna banka, Zagreb*

LITERATURA

Association of Ukrainian Financiers, 2003. *Monitoring the Fiscal State of the Cities of District Significance.* Final Report on the Project, 4153-01P-0216. Kyiv: Association of Ukrainian Financiers.

¹³ Do kraja svibnja 2008. postojalo je nekoliko nacрта ustavnog zakona različitih političkih stranaka. Velika je mogućnost da predlagatelji zakona do kraja 2008. ili u 2009. postignu konsenzus, pa će proces decentralizacije stvarno početi.

Besstremyannaya, G. E., 2001. "The Applicability of the Tiebout Hypothesis to Russian Jurisdictions". Working Paper, *BSP/00/045 R*. Moscow: New Economic School.

Bilousova, N., 2008. "Impuls dlia investioriv", *Den*, February 1.

Bird, R. M., Ebel, D. R. and Wallich, C. (eds.), 2005. *Decentralization of the Socialist State: Intergovernmental Finance in Transition Economies*. Washington, D.C.: The World Bank.

Bjorvatn, K. and Schjelderup, G., 2002. "Tax Competition and International Public Goods". *International Tax and Public Finance*, 9 (2), 111-120.

Blažić, H., Dimitrić, M. and Škalamera-Alilović, D., 2006. "Lump Sum Tax for Small Businesses: The Case of Croatia" [online]. *Proceedings from the 14th NISPAcee Annual Conference*. Available from: [http://www.nispa.sk/_portal/conf_paper_detail.php?cid=14&p=745&pid=3608].

Börchner, J. [et al.], 2006. "The Dilemmas of Tax Coordination in the Enlarged European Union". *CESifo Working Paper*, No. 1859.

Buchanan, J. M. and Goetz, C. J., 1972. "Efficiency Limits of Fiscal Mobility: An Assessment of the Tiebout Model". *Journal of Public Economics*, 1 (1), 25-43.

Bucovetsky, S., Marchand, M. and Pestieau, P., 1998. "Tax Competition and Revelation of Preferences for Public Expenditure". *Journal of Urban Economics*, 44 (3), 367-390.

Davey, K. (ed.), 2002. *Fiscal Autonomy and Efficiency: Reforms in the Former Soviet Union*. Budapest: OSI/LGI.

Dhillon, A., Woonders, M. and Zissimmos, B., 2006. "Tax Competition Reconsidered". *Vanderbilt University Working Paper*, No. 06-W02.

Egger, P., Koettenbuerger, M. and Smart, M., 2007. "Does Fiscal Tax Competition Alleviate Business Tax Competition? Evidence from Germany". *CESifo Working Paper*, No. 1955.

Ellson, R., 1980. "Fiscal Impact on Intrametropolitan Residential Location: Further Insight on the Tiebout Hypothesis". *Public Finance Review*, 8 (2), 189-212.

Evers, M., 2004. „Tax Competition under Minimum Rates: The Case of European Diesel Excises“. *CESifo Working Papers*, No. 1221.

Feld, L. and Kirchgässner, G., 2001. "Income Tax Competition at the State and Local Level in Switzerland". *Regional Science and Urban Economics*, 31 (2-3), 181-213.

Fuest, C. and Weichenrieder, A., 2002. "Tax Competition and Profit Shifting: On the Relationship between Personal and Corporate Tax Rates". *Ifo-Studien*, 48, 611-632.

Hauptmeier, S., 2006. „Intergovernmental Grants and Public Input Provision: Theory and Evidence from Germany“. *ZEW Discussion Paper*, No. 07-006.

Hodler, R. and Schmidheiny, K., 2006. "How Fiscal Decentralization Flattens Progressive Taxes". *Public Finance Analysis*, 62 (2), 281-304.

Horváth, T. (ed.), 2000. *Decentralization: Experiments and Reforms. Local Governments in Central and Eastern Europe*. Budapest: OSI/LGI.

Kabinet Ministriv Ukrayiny, 2003. Pro zatverdzhennia Metodyky rozpodilu obsuah mizhbyudzhetnyh transfertiv mizh rayonnym byudzhetom ta byudzhetamy mist rayommoho znachennia, sil, selyshch. *Ofocynyi Visnyk Ukrayiny*, 52, str. 2782.

Knight, B., 2002. "State Capital Taxes and the Location of Investment: Empirical Lessons from Theoretical Models of Tax Competition". *Financial and Economics Discussion Series, the Federal Reserve Board*, sv. 59.

Libman, A. and Feld, L., 2007. "Strategic Tax Collection and Fiscal Decentralization: The Case of Russia". *CESifo Working Papers*, No. 2031.

Lunina, I. O., 2006. *Derzhavni finansy ta refromuvannia mizhbyudzhetnyh vidnosyn.* Kyiv: Naukova dumka.

Lyutyi, I. O. and Romanyuk, M., 2007. "Problemy ta perspektyvy sproshchenoyi systemy opodatkuvannya subyektiv maloho biznesu v Ukrayini". *Finansy Ukrayiny*, 6, 31-38.

Marsh, A. and Kay, A., 2004. "Contextualizing Tiebout: Mobility, Municipalities and Methodology". *School for Policy Studies Working Paper Series, Bristol University Working Paper*, No. 8.

Ministerstvo Finansiv Ukrayiny, 2007. *Budzhety Ukrayiny 2006.* Kyiv: Ministerstvo Finansiv Ukrayiny.

Musgrave, R. A., 1961. "Approaches to a Fiscal Theory of Political Federalism" in: R. Musgrave. *Public Finance in a Democratic Society.* Brighton, U.K: Wheatsheaf Books Ltd, 9-32.

Musgrave, R., 1997. "Devolution, Grants, and Fiscal Competition". *Journal of Economic Perspectives*, 11 (4), 65-72.

NDFI, 2004. *Byudzhetna polityka u konteksti strategiyi socialno-ekonomichnoho rozvytku Ukrayiny*, svezak 5. Kyiv: NDFI.

Nechyba, T. J., 1997. "Local Property and State Income Taxes: The Role of Interjurisdictional Competition and Collusion". *Journal of Political Economy*, 105 (2), 351-384.

Oates, W. E. and Schwab, R. M., 1988. "Economic Competition among Jurisdictions: Efficiency Enhancing or Distortion Inducing?". *Journal of Public Economics*, 35, 333-354.

Oates, W. E., 1969. "The Effect of Property Taxes and Local Public Spending on Property Values: An Empirical Study of Tax Capitalization and the Tiebout Hypothesis". *Journal of Political Economy*, 77 (6), 957-971.

Oates, W. E., 1972. *Fiscal Federalism.* New York: Harcourt Brace Jovanovich.

Ohon, C., 2006. "Dohody miscevyh byudzhetiv ta napryamy yih restrukturyzaciyi". *Finansy Ukrayiny*, 5, 3-11.

Ribstein, L. E. and Kobayashi, B., 2006. "The Economics of Federalism". *Illinois Law and Economics Working Papers Series*, No. LE06-001.

Sevic, Z. (ur.), 2006. *Local Government Financial Capacity Building in Transition Countries: Selected Country Studies.* Bratislava: NISPAcee.

Slukhai, S., 2002. *Mizhbyudzhetni transferty u postsocialistychnyh kryinah: vid teorii do realiy.* Kyiv: ArtEk.

Slukhai, S., 2005. *Mizhuryadovi tranbsferty v umovah systemnoyi ekonomichnoyi transformaciyi*. Doktorska disertacija.

Solanko, L., 2001. "Fiscal Competition in a Transition Economy". *BOFIT Discussion Papers*, No. 4.

Tarangul, L. L., 2003. *Opodatkovannia ta regionalniy rozvytok*. Irpin: Akademiya Derzhavnoyi podatkovoyi sluzhby Ukrayiny.

Tiebout, C., 1956. "A Pure Theory of Local Expenditures". *Journal of Political Economy*, 64, 416-424.

Wildasin, D. E., 2003. "Fiscal Competition in Space and Time". *Journal of Public Economics*, 87 (11), 2571-2588.

Wilson, J. D., 1986. "A Theory of Interregional Tax Competition". *Journal of Urban Economics*, sv. 19, 296-315.

Wilson, J. D., 1999. "Theories of Tax Competition". *National Tax Journal*, 52 (2), 269-304.

Zhuravskaya, E., 2000. "Incentives to Provide Local Public Goods: Fiscal Federalism, Russian Style". *Journal of Public Economics*, 76 (3), 337-368.

Zodrow, G. and Mieszkowski, P., 1986. "Pigou, Tiebout, Property Taxation and the Underprovision of Public Goods". *Journal of Urban Economics*, 19, 356-370.

Sergii Slukhai

**Inter-Location Small Business Tax Rate Variation in Ukraine:
What Is Behind It?**

Abstract

This paper's aim is to research into the variation in effective tax rates among local jurisdictions of two regions of Ukraine, Ivano-Frankivsk and Vinnitsa, in order to get new insights into the peculiarity of inter-location fiscal competition in the context of a transitional economy. It is argued that, despite a highly centralized taxation system, the room for inter-jurisdictional tax competition is somewhat limited, at least with regard to a unified small business tax for natural persons. This competition could take on a very specific shape because it is closely related to the issue of hidden economy. The study demonstrates that local fiscal policy has a potential to affect the number of business units registered in a specific jurisdiction.

Keywords: fiscal autonomy, tax rate discretion, unified small business tax, Ukraine